Die Steuerbilanz der Aktiengesellschaft.

Inaugural-Dissertation

zur

Erlangung der Würde eines Doktors der Rechte

der

Rechts- und Staatswissenschaftlichen Fakultät

der

Vereinigten Friedrichs-Universität Halle-Wittenberg.

Vorgelegt von

Ernst Kurtz

aus

Altona (Elbe).

Referent: Prof. Dr. v. Gierke.

Auszug.

1924

R. UNIV. BIBLIOTHEEK LEIDEN

1. Abschnitt.

Das steuerbare Einkommen und seine Ermittlung.

1. Kapitel: Das steuerbare Einkommen.

Das steuerbare Einkommen besteht aus allen einem Steuerpflichtigen während des Veranlagungszeitraumes zugeflossenen Einkünften, abzüglich der von ihm zur Einkommenserzielung aufgewandten Beträge (Werbungskosten). Als solche gelten auch Absetzungen für Abnutzung von Gegenständen, die zur Einkommensbildung benutzt worden sind. (§ 1.)*)

2. Kapitel: Die Ermittlung des steuerbaren Einkommens.

Diese erfolgt bei nicht buchführenden Gewerbetreibenden durch Gegenüberstellung der Einnahmen und Ausgaben des Betriebes unter Berücksichtigung des Unterschiedes in dem Stande und Werte der Erzeugnisse und Vorräte des Betriebes, des beweglichen Anlagekapitals, sowie der dem Betriebe dienenden Gebäude am Schlusse des Geschäftsjahres gegenüber dem Stande und Werte an dessen Anfang. Zugänge und Abgänge, welche an Veränderungen des Betriebskapitals anknüpfen, sind Betriebseinnahmen bezw. -Ausgaben. Das gleiche gilt für das Anlagekapital, soweit es in die Bestandsdifferenz aufzunehmen ist. Soweit es jedoch in dieser nicht erscheinen darf, sind die mit ihm zusammenhängenden Einnahmen keine Betriebseinnahmen. Die entsprechenden Ausgaben sind nur soweit Betriebsausgaben, als sie die Erhaltung in dem bisherigen Zustand bezwecken bezw. es sich um Absetzungen handelt (§ 2). Für bilanzierende Gewerbetreibende wird der Geschäftsgewinn auf Grund der nach handelsrechtlichen Gesichtspunkten aufgestellten Bilanz ermittelt, jedoch unter Berücksichtigung der Grundsätze der die Einkommenbesteuerung regelnden Gesetze (§ 3).

2. Abschnitt.

Die Steuerbilanz der Aktiengesellschaften.

3. Kapitel: Die Aktiva und ihre Bewertung.

Der Kaufmann setzt in seiner handelsrechtlichen Jahresbilanz ganz allgemein die Aktiva nicht höher als zu ihrem Anschaffungs- oder Herstellungspreis an. Nur wenn ihr Veräußerungswert unter diese Grenze sinkt, berücksichtigt er dies, allerdings nur so weit es seine Betriebsverhältnisse als nötig erscheinen lassen (§ 4). Diese kaufmännische Bewertungspraxis mit den handelsrechtlichen Vorschriften (§ 40 H. G. B.) in Einklang zu bringen, hat sich die

*) Die hier und im folgenden in Klammern angegebenen Paragraphen bezeichnen die Paragraphen der Abhandlung.

Theorie, nicht immer erfolgreich, bemüht (§ 5). Geringere Schwierigkeiten als § 40 bietet § 261 H. G. B. Hier wird für die A.-G. als allgemeine Höchstgrenze der Bewertung der Anschaffungs- oder Herstellungspreis bestimmt (§ 6).

Die gleiche Vorschrift enthält für die Einkommenbesteuerung § 33 a. E. St. G. Die Gegenstände des Betriebsvermögens sind nach ihm mit ihrem Anschaffungs- oder Herstellungspreis zu bewerten. Ist ein solcher nicht gegeben, so wird er fingiert. Nur die zulässigen Absetzungen für Abnutzung und Substanzverringerung sind von ihm zu kürzen. Ist der sich dann ergebende Wert jedoch höher als der gemeine Wert, so ist dieser einzusetzen. Hierin liegt eine Gefahr. Diese Vorschrift nötigt, streng angewandt, bei der Bewertung des ganzen Betriebsvermögens zur Berücksichtigung eines auch nur vorübergehenden Preisrückganges. Dies ist jedoch nur für einen Teil des Betriebskapitals zu rechtfertigen und erforderlich; für das Anlagekapital und Halbfabrikate ist diese Regelung widersinnig (§ 7).

Die Höhe der Absetzungen, um die der Anschaffungs- oder Herstellungspreis zu kürzen ist, richtet sich nach § 13 Abs. 1 Ziff. 1 b. c. E. St. G., während der Kreis der Gegenstände, auf welche Absetzungen zulässig sind, nach handelsrechtlichen Gesichtspunkten zu bestimmen ist (§ 8). § 15 Ziffer 1 E. St. G. gilt für die Steuerbilanz mit der Einschränkung, daß alle auf solche Gegenstände, welche in der Bilanz erscheinen bezw. im Falle des Erfolges in diese hätten aufgenommen werden müssen, aufgewandten Beträge Betriebsausgaben, also abzugsfähig sind (§ 9). In die Bilanz sind alle Vermögensstücke aufzunehmen, in welchen sich aufgewandte Unkosten verkörpern, welche von dem abgelaufenen Bilanzjahre nicht absorbiert sind (§ 10).

4. Kapitel: Forderungen und Schulden.

Diese haben für die Buchführung in den Debitoren und Kreditoren eine besondere Prägung erhalten, welche auch für die Steuerbilanz anzuerkennen ist. Einige als Schuldposten in der kaufmännischen Bilanz erscheinenden Verpflichtungen, wie solche aus übernommener Garantie, lassen sich auch für die Besteuerung rechtfertigen und zwar aus dem Gesichtspunkte der Berücksichtigung auch noch nicht realisierter Verluste (§ 11). Eine Bewertung von Forderungen kommt nur in Frage, soweit es sich darum handelt, ihre Sicherheit abzuschätzen. Der Abzug eines Zwischenzinses ist für die Steuerbilanz nur bei Forderungswechseln anzuerkennen (§ 12).

5. Kapitel: Erfolgsregulierung.

Durch Einsetzen von Aktiv- und Passivposten sucht der Kaufmann einen Erfolgsausgleich zwischen mehreren Jahren herbei zu führen, indem Einnahmen und Ausgaben in dem Jahre verrechnet werden, dem sie wirtschaftlich zuzurechnen sind. Diese

Erfolgsregulierung ist auch für die Steuerbilanz gestattet (§ 13). Dies gilt insbesondere auch für die an die Emission von Obligationen anknüpfende Erfolgsregulierung (§ 14).

6. Kapitel: Besonderes über Einnahmen und Ausgaben.

Das Gesetz nimmt eine Reihe von Einkünften von der Besteuerung aus, z. T. aus sozialen Gründen, z. T. um eine Doppelbesteuerung zu vermeiden (§§ 15, 16). Andererseits wird durch besondere Bestimmungen klargestellt, daß solche Aufwendungen nicht vom steuerbaren Einkommen abzuziehen sind, welche nicht zu seiner Erzielung aufgewandt sind (§ 17). Nur aus Billigkeitsgründen sind einige Arten von Ausgaben, trotzdem sie eine Einkommensverwendung darstellen, zum Abzug zugelassen (§ 18). Trotzdem die Bilanz nur den Gewerbeertrag ausweisen soll, empfiehlt es sich doch oft, sonstige Einnahmen in sie aufzunehmen (§ 19).

7. Kapitel: Aktienkapital und Reserven.

Alle an Bewegungen des in der Gesellschaft investierten Kapitals anknüpfenden Vorgänge sind für die Steuerbilanz auszuscheiden; denn diese soll nur den im Bilanzjahr erzielten Ertrag ausweisen. Einzahlungen auf das Aktienkapital gehören aber nicht zum Ertrage des Betriebes, ebenso wenig der buchmäßige Gewinn, welcher einer Kapitalsherabsetzung sein Dasein verdankt (§ 20).

Die Bildung von Reserven ist nur gestattet, soweit sie aus dem Einlagekapital, nicht dem Ertrage erfolgt. In weiterem Umfange entstehen stille Reserven infolge der Bewertungsregeln. Werden diese realisiert, so gelangen sie nachträglich zur Besteuerung (§ 21).

8. Kapitel: Deckung einer Unterbilanz.

Sinkt das Gesellschaftsvermögen unter den Betrag des Einlagekapitals, so ist derjenige Teil des Ertrages von der Besteuerung frei zu stellen, welcher zur Auffüllung dieses Verlustes dient. Reserven, welche aus dem Gewinn früherer Jahre gebildet sind, zählen nicht zum Einlagekapital (§ 22).

9. Kapitel: Die Form der Steuerbilanz.

Sehr häufig ergeben sich Verschiedenheiten zwischen der kaufmännischen Jahresbilanz und der ihr entsprechenden Steuerbilanz. Wenn auch beide im wesentlichen nach gleichen Gesichtspunkten aufgestellt werden, so werden diese doch bei der Steuerbilanz strenger angewandt, während die Handelsbilanz durch andere Erwägungen ihrem eigentlichen Zweck, der Ertragsermittlung, nur zu oft entfremdet wird. Durch ein Steuerausgleichs-Konto, dem jede Differenz zwischen dem Schlußergebnis beider Bilanzen zugeführt wird und welches seinen Saldo an die folgende Steuerbilanz abgibt, wird der Einklang wieder hergestellt (§ 23).